



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **ČSAD Karviná, a. s.**, se sídlem Bohumínská 1876/2, Karviná-Nové Město, zastoupeného společností FSG Finaudit, s. r. o., daňovým poradcem se sídlem Třída Svobody 645/2, Olomouc, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 4016/13/5000-14304-711359 ze dne 8. února 2013, ve daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 4016/13/5000-14304-711359 ze dne 8. února 2013, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce potvrzeno rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu v Karviné č. j. 52068/09/367910804138 ze dne 18. 6. 2009, jímž byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období květen 2008 ve výši 3 311 177 Kč.

Žalobce v žalobě namítal, že vytýkácí řízení bylo nezákonně zahájeno z důvodu nezákonnosti výzvy č. j. 73716/08/367910/0334 ze dne 15. 7. 2008, kdy vedenou nezákonnost konstatoval podepsaný soud ve svém rozsudku č. j. 22 Af 95/2010-56 ze dne 31. 5. 2012, kde výslovně uvedl: *„Posuzovanou výzvu, kterou bylo zahájeno vytýkácí řízení, je tedy nutno označit za nezákonnou, což způsobuje nezákonnost celého následujícího vytýkácího řízení, neboť, kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh.“* Finanční ředitelství v Ostravě, které po zrušujícím rozsudku pokračovalo v řízení však právní názor soudu nerespektovalo, a vydalo 15. 8. 2012 novou výzvu k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2008. Žalobce má zato, že všechny úkony správce daně učiněné v nezákonném vytýkáčím řízení nelze použít pro následný postup žalovaného. Žalobce se neztotožňuje s názorem žalovaného, že vadnost vytýkácího řízení lze zhojit v odvolacím řízení. Naopak je toho názoru, že nezákonné vytýkácí řízení nemohlo zabránit vyměření daně konkludentním způsobem. Žalobce poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 92/2008-147 ze dne 27. 7. 2010, podle nějž nelze vytýkácí řízení (resp. postup k odstranění pochybností) vést poté, co došlo k vyměření daně, byť i konkludentně. Žalovaný mohl zahájit daňovou kontrolu, nemohl však pokračovat ve vytýkáčím řízení, které je součástí řízení vyměřovacího. Kromě toho žalobce namítal nezákonně formulovaný požadavek ve výzvě ze dne 15. 8. 2012. Pokud se týče hmotněprávních ustanovení, namítal žalobce, že ustanovení § 49 odst. 2 a ustanovení § 72 odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném pro rok 2008 (dále jen „ZDPH“) nebyla v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES. Ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH bylo následně zrušeno zákonem č. 302/2008 Sb. s účinností od 1. 1. 2009. V projednávané věci žalobce koupil smlouvou ze dne 29. 4. 2008 od společnosti Bench Developement s. r. o. nemovitosti osvobozené od daně, avšak v kupní smlouvě byla v ceně zahrnuta i DPH, a žalobce následně uplatnil odpočet DPH. Naproti tomu prodejce předmětné plnění nezahrnul do daňového přiznání a daň na toto plnění u něj nebyla vyměřena a uplatněna na výstupu. Žalobce dále podotýká, že možnost provedení opravy dle § 49 odst. 2 ZDPH není povinností příjemce plnění - tedy žalobce; žalobce uplatnil nárok na odpočet na základě obdrženého dokladu. Při uzavírání smlouvy žalobce neměl dostatek informací o tom, zda se jedná o osvobozené či neosvobozené plnění. Žalobce nemůže nijak ovlivnit chování dodavatele; je-li mu ukládána daňová povinnost s odkazem na toto chování, je tím narušována zásada právní jistoty. Skutečnost, že plnění bylo – byť chybně – zatíženo DPH, je závazné pro obě strany, a proto měl i dodavatel DPH odvést, a pokud tak

neučinil, měl správce daně podniknout kroky k tomu, aby se tak stalo. Žalobce dále poukázal na směrnice Rady č. 77/388/EHS a č. 2006/111/ES a judikaturu Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu ve věcech vlivu účasti daňového subjektu v řetězcích zatížených daňovým podvodem na jeho daňovou povinnost při vyměření DPH. Dle nich musí být umožněno plátcům, kteří se bez vlastní viny stanou součástí podvodného řetězce, aby nebyli nuceni nést následky protiprávního jednání jiných subjektů v řetězci. Uvedený závěr je dle žalobce přenositelný i do jeho situace, neboť se na jeho straně nejednalo o podvodné jednání. Žalobce měl zato, že povinnost opravy je stanovena výlučně dodavateli a nemůže být vztahována na povinnosti dodavatele.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a obsah spisu. Pokud se týče postupu po zrušovacím rozhodnutí podepsaného soudu, odkázal na ustanovení § 115 odst. 1 a § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), která mu umožňují i v odvolacím řízení zhojit vady řízení správce daně, neboť nemá možnost prvostupňové rozhodnutí zrušit a vrátit správci daně k dalšímu řízení. Žalovaný dále podotkl, že vyměřovací řízení začíná podáním daňového přiznání a končí vyměřením daně, tedy vydáním platebního výměru. Pokud se týče hmotněprávních námitek, s nimi žalovaný rovněž nesouhlasil. Připustil sice, že ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH bylo v rozporu se základním pravidlem, formulovaným ve směrnici č. 2006/112/ES, že je nemožné uplatnit odpočet daně u částek, které byly za daň pouze označeny na faktuře či jiném daňovém dokladu, přičemž se však ve skutečnosti nejednalo o daň skutečně splatnou a náležející k danému poskytnutému plnění. Předmětné ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH však přiznávalo daňovým subjektům více práv, než by jim náležela podle směrnice, nelze se dovolávat přímého účinku směrnice. Takto přiznané právo však bylo vázáno na splnění podmínky, která v projednávané věci nebyla splněna, neboť možnost provedení opravy nebyla u společnosti Bench Development s. r. o. zablokována ustanovením § 49 odst. 2 ZDPH, protože nebylo prokázáno, že by chybně uplatněná daň byla u tohoto subjektu vyměřena. Žalobci nic nebránilo domáhat se u poskytovatele plnění kompenzace za jemu neuznaný nárok na odpočet daně. Žalobce se fakticky domáhá porušení principu neutrality daně, neboť by zde na jedné straně bylo uplatnění nároku na odpočet daně a na druhé straně nevybraná daň na výstupu. Pokud se týče tvrzení, že žalobce nemohl vyhodnotit, zda mělo být předmětné plnění osvobozeno od daně, toto je nesprávné, neboť sám žalobce se účastnil procesu sestavování smlouvy. Žalovaný navrhl soudu zamítnutí žaloby.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného ze dne 1. 7. 2013 zopakoval svá stanoviska ve věci. Poukázal na zásadu zákonnosti zakotvenou v § 5 odst. 1 daňového řádu a zdůraznil, že vyměřovací řízení může skončit i konkludentním vyměřením daně, což se v dané věci i stalo 30. dne po uplynutí lhůty k podání řádného daňového přiznání, tedy 25. 7. 2008. Opětovně zdůraznil, že právo dle § 72 odst. 6 ZDPH je vázáno na podmínky, které příjemce plnění (žalobce) po obdržení daňového dokladu nemůže nijak ovlivnit, neboť provedení opravy výše a sazby daně je plně v dispozici poskytovatele zdanitelného plnění. Žalobce taktéž nemůže opravovat faktury, které byly vydány jinými subjekty. V období, kdy byla kupní smlouva uzavřena, bylo možno i osvobozené plnění zdanit, teprve následně byl

změněn výklad ustanovení ZDPH. Negativní následky nesrozumitelného a nepředvídatelného daňového právního předpisu nelze přenášet na adresáta právní normy. Je pravdou, že postup navržený žalobcem je v rozporu se zásadami DPH a nastoluje nerovnováhu v systému DPH, avšak tato nerovnováha byla založena zákonodárcem a následně správcem daně, který nevyměřil a nevybral daň u dodavatele. Žalobce se účastnil sestavování kupní smlouvy pouze ve smyslu konzultace jednotlivých ustanovení, nebyly mu sděleny žádné informace o tom, že by plnění mělo být osvobozeno od DPH.

Rozsudkem podepsaného soudu č. j. 22 Af 48/2013-36 ze dne 14. 1. 2016 bylo napadené rozhodnutí zrušeno, a to z důvodů výlučně procesní povahy. Soud dospěl k závěru, že k nezákonnému zahájení vytýkacího řízení nelze přihlížet, což má za následek, že toto řízení nemohlo zabránit konkludentnímu vyměření daně, a následné pokračování ve vytýkacím řízení a hojení dřívějších vad není možné, neboť správní orgány se již nepohybují ve fázi vyměřovacího řízení.

Uvedený rozsudek byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 28/2016-37 ze dne 28. 2. 2017, kde Nejvyšší správní soud dovodil, že pokud žalovaný napravil vady původní výzvy k odstranění pochybností a vydal novou – bezvadnou – výzvu, postupoval v souladu se zákonem.

Žalobce následně reagoval podáním ze dne 25. 4. 2017, v němž shrnul svou argumentaci zdůrazniv, že uplatňování práv daňového subjektu v daňovém řízení nemůže být vázáno na konání či nekonání jiného daňového subjektu. Navíc dodavatel žalobce měl povinnost zahrnout předmětné plnění do svého daňového přiznání, a nemůže být kladeno k tíži žalobce, že tak neučinil.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů [dále jen „s. ř. s.“]), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce dne 29. 4. 2008 uzavřel žalobce (jako kupující) se společností Inwenta Trading s. r. o. (jako prodávajícím) kupní smlouvu na technologii čerpací stanice pro výdej PHM (za kupní cenu 12 000 000 Kč a DPH ve výši 19% ve výši 2 280 000 Kč), a dále téhož dne kupní smlouvu se společností Bench Development, s. r. o. (jako prodávajícím), jejímž předmětem byly blíže specifikované pozemky a stavby (za cenu 4 500 000 Kč osvobozené od daně, základ daně 7 500 000 Kč a daň ve výši 1 425 000 Kč). V rámci daňového přiznání za zdaňovací období květen 2008 ze dne 17. 6. 2008 uplatnil nárok na nadměrný odpočet ve výši 4 717 177 Kč; výše odpočtu byla ovlivněna nákupem dopravního prostředku a předmětných nemovitostí. Správci daně vznikla pochybnost o správnosti a úplnosti údajů v daňovém přiznání, a proto vydal výzvu k odstranění pochybností č. j. 73716/08/367910/0334 ze dne 15. 7. 2008. V ní (kromě citace relevantních zákonných ustanovení a závěrečného poučení) uvedl, že *„po přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty [...] vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních*

vykázaných v oddílu B. přiznání, neboť částka přijatých zdanitelných plnění uvedená v ř. 310 DAP se výrazně odlišuje od částek vykázaných v ř. 310 za období od ledna do dubna 2008“. Vyzval proto žalobce, aby se ke vzniklým pochybnostem nejdéle do 15 dnů ode dne doručení této výzvy vyjádřil a prokázal rozhodné skutečnosti písemně nebo ústně do protokolu u správce daně a rovněž aby předložil evidenci podle § 100 zákona o DPH a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v daňovém přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k údajům potřebným ke správnému stanovení daňové povinnosti. Na základě předložených kupních smluv, ústních jednání, provedených dožádání i součinnosti třetích osob pak správce daně zjistil, že v průběhu tří let před prodejem kiosku čerpací stanice a budovy čistírny odpadních vod nebylo na tyto stavby vydáno kolaudační rozhodnutí (tato kolaudační rozhodnutí byla vydána již dne 3. 3. 1992 a 8. 5. 1991). Z uvedeného důvodu nabyl pochybnosti o správnosti uplatnění základní sazby daně u prodeje staveb a jejich příslušenství, neboť byl-li převod výše uvedených staveb, včetně jejich příslušenství, skutečně po uplynutí tří let od kolaudace, jednalo se o plnění osvobozené od DPH (§ 56 odst. 1 zákona o DPH). Žalobce se naopak domníval, že uvedená pochybení jsou na straně prodávajícího (tj. společnosti Bench Development, s. r. o.), a měl současně za to, že tehdy účinný § 72 odst. 6 zákona o DPH mu nedával žádné možnosti, jak provést opravu vystaveného daňového dokladu, v němž prodávající neuplatnil osvobození od DPH. Na základě vytykácího řízení byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet snížený o 1 406 000 Kč oproti daňovému tvrzení. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto, a následně podal žalobu k podepsanému soudu. Ten rozsudkem č. j. 22 Af 95/2010-56 ze dne 31. 5. 2012 napadené rozhodnutí odvolacího orgánu zrušil, kdy důvodem byla nekonkrétnost, a z ní plynoucí nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 15. 7. 2008. Za důsledek nezákonné výzvy pak prohlásil i nezákonnost celého následujícího vytykácího řízení, neboť kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh. Odvolací orgán následně pokračoval v řízení tak, že vydal dne 15. 8. 2012 novou výzvu k prokázání skutečností, máje zato, že tak došlo ke zhojení vytykaných vad předcházejícího správního řízení. Odvolací řízení pak bylo ukončeno napadeným rozhodnutím, jímž bylo odvolání žalobce zamítnuto a prvostupňový platební výměr potvrzen.

Podle § 264 odst. 2 daňového řádu se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Podle § 264 odst. 2 daňového řádu právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány.

V zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) je vytykácí řízení (§ 43) zařazeno v části třetí, upravující vyměřovací řízení.

Podle § 43 odst. 2 ZSDP pokud vyplývá z podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení, že daňovému subjektu má vzniknout přeplatek a správce daně má pochybnost podle

odstavce 1, zahájí správce daně postup k odstranění pochybnosti do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno.

Podle § 46 odst. 5 ZSDP neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá

nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně.

Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku č. j. 3 Afs 28/2016-37 ze dne 28. 2. 2017 vypořádal procesní námitky žalobce tak, že uvedl s odkazem na svůj rozsudek č. j. 1 Afs 155/2005-72 ze dne 31. 1. 2007, že neurčitost výzvy může svědčit nanejvýš o její vadnosti, nikoli o její neplatnosti. Vadné akty z hlediska práva existují a vyvolávají právní následky; jejich vady mohou být v dalším průběhu řízení odstraněny nebo i zhojeny, pokud si jejich obsah příjemce aktu, i přes nekorektně vyjádřenou vůli původce, správně vyloží a v souladu s touto vůlí i jedná. Pokud se týče projednávané věci soud dále uvedl, že „stěžovatel po vrácení věci k novému rozhodnutí vydal v režimu § 92 odst. 4 daňového řádu výzvu k prokázání skutečností ze dne 15. 8. 2012, č. j. 6317/12-1301-800230, v níž oproti výzvě k odstranění pochybností podstatně podrobněji popsal, co v průběhu daňového řízení zjistil, v čem spočívaly jeho pochybnosti a jakým způsobem je má žalobce osvětlit. Na rozdíl od žalobce nemá Nejvyšší správní soud pochyb o tom, že procesní úprava odvolacího řízení (§ 114 až § 116 daňového řádu) takový postup nejen nevylučuje, ale naopak předpokládá. Podle ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu (o správnosti aplikace procesního režimu daňového řádu na další průběh daňového řízení bylo již pojednáno výše) může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty. Z dikce citovaného ustanovení nelze dospět k názoru předestřenému žalobcem, dle kterého by odstraňování vad řízení bylo podmíněno souběžným prováděním dokazování, tedy že pokud by dokazování neproběhlo, nebylo by v řízení o odvolání vůbec možné jakékoli vady, k nimž došlo v řízení prvostupňovém, odstranit či napravit. Takový závěr by byl nejen v rozporu s pojetím obou instancí daňového řízení jako jednoho celku, ale navíc by i neodpovídal dikci § 116 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení zákon v odvolacím řízení předpokládá pouze změnu prvoinstančního rozhodnutí [§ 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu], zrušení tohoto rozhodnutí, za současného zastavení řízení [§ 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu] a konečně zamítnutí odvolání a potvrzení odvoláním napadeného rozhodnutí [§ 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu]. Odvolací orgán tedy nemůže odvoláním napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit správci daně k dalšímu řízení (potažmo k odstranění vad a k vydání nového rozhodnutí), jak by odpovídalo principu kasace; takový postup je předvídan pouze výjimečně, například tam, kde k vydání rozhodnutí v prvním stupni nemělo vůbec dojít (například v důsledku uplynutí lhůty pro stanovení daně). Odvolací daňové řízení je naopak konstruováno na apelačním principu, který úzce

souvisí se zájmem na rychlém a hospodárném průběhu daňového řízení. Z uvedeného je tedy zřejmé, že i vady v řízení před správcem daně musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení (nevyužije-li správce daně možnost autoremendury za podmínek vyplývajících z ustanovení § 113 daňového řádu, či není-li mu takový postup uložen odvolacím orgánem postupem dle § 116 odst. 3 daňového řádu). Odstraňuje-li odvolací orgán vady řízení, jimiž bylo zatíženo řízení v první instanci, disponuje logicky i stejnými procesními oprávněními, jakými disponoval správce daně. I za situace, kdy je povinnost odstranit procesní vadu uložena správci daně, děje se tak stále v rámci odvolacího řízení; i tyto úkony jsou tedy přičitatelné odvolacímu orgánu. Restriktivní interpretace § 115 odst. 1 daňového řádu, podle níž by odvolací správce daně nebyl oprávněn napravit vady způsobené správcem daně v první instanci, by tak nastolila neřešitelnou procesní situaci, která jistě nebyla zákonodárcem zamýšlena. Pokud tedy stěžovatel napravit vady původní výzvy k odstranění pochybností a vydal v režimu § 98 odst. 2 daňového řádu výzvu novou, v níž obsáhlým a srozumitelným způsobem popsal charakter svých pochybností, postupoval v souladu se zákonem.“ Z uvedených závěrů, jimiž je podepsaný soud vázán, jednoznačně plyne nedůvodnost procesních námitek žalobce.

Podle § 49 odst. 2 ZDPH pokud plátce zjistí po vyměření daně z daňového přiznání, že uskutečnil plnění nebo přijal platbu, přičemž u tohoto plnění v tomto daňovém přiznání uplatnil jinou než platnou sníženou nebo základní sazbu daně, nebo osvobození od daně, a zvýšil tím daňovou povinnost, nelze opravu sazby daně a výše daně provést.

Podle § 72 odst. 6 ZDPH pro nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých plnění osvobozených od daně, u kterých byla plátcem, který uskutečnil tato plnění, uplatněna daň na výstupu a nelze provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2, platí odstavce 1 až 5 obdobně (tj. základní ustanovení o nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, použitých pro uskutečnění ekonomické činnosti).

Krajský soud předně k hmotněprávním námitkám žalobce předesílá, že vertikální povaha daňových právních vztahů se odvíjí od skutečností majících původ v soukromém právu s horizontálními právními vztahy. Tak tomu je i v projednávané věci, kde se daňová povinnost odvíjí od kupní smlouvy.

Posuzuje-li soud předně kontraktační proces vedoucí k uzavření předmětné kupní smlouvy, nemůže se ztotožnit se žalobcem v tom, že by žalobci nemohlo být kladeno za vinu, že nevěděl, že předmět smlouvy je od DPH osvobozen. Oba kontrahenti byli podnikateli, tedy profesionály, a žalobce měl a mohl si vyžádat od prodávajícího údaje potřebné k posouzení daňových aspektů předmětného obchodního případu.

S tím souvisí i odvolání žalobce na judikaturu týkající se kolotočových podvodů na DPH. I kdyby soud akceptoval analogickou použitelnost uvedené judikatury, poukazuje na to, že ta vyžaduje, aby daňový subjekt, který chce úspěšně uplatnit odpočet daně u plnění, které samo o sobě není zasaženo podvodem, nejen nevěděl, ale ani vědět nemohl, že dotyčné plnění je součástí podvodu (např. rozsudky SDEU ve spojené věci C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen, ve spojené věci C-439/04 a C-440/04, Kittel, či ve spojené věci C-80/11 a C-142/11, Mahagében). Žalobce však jako

přímá strana předmětného obchodního případu mohl a měl zjistit okolnosti rozhodné pro daňové aspekty případu. Protože v projednávané věci vůbec nejde o řetězec, ale o plnění vycházející ze smlouvy, kterou sám žalobce uzavřel, nelze uvedenou judikaturu na věc vztáhnout. Navíc tato judikatura, jak uvádí i žalovaný řeší transakce podléhající uplatnění DPH na výstupu, nikoli plnění, u nichž DPH na výstupu uplatňována není.

Jádrem sporu mezi stranami je skutečnost, že ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH dávalo daňovému subjektu možnost uplatnit odpočet daně i u přijatého plnění nezdanitelného, resp. osvobozeného plnění; zároveň tuto možnost vázalo na splnění další podmínky, a tou byla nemožnost provedení opravy dle § 49 odst. 2 ZDPH. Mezi stranami není skutkového sporu o tom, že tato druhá podmínka splněna není. Sporným tak zůstává, zda uvedenou podmínku aplikovat lze či nikoliv.

Aplikaci této podmínky nemůže vyloučit ani nesporný rozpor rozhodné úpravy se směrnicí č. 2006/112/ES. Zakotvuje-li tato směrnice zásadní nemožnost uplatnění odpočtu daně u částek, které byly za daň pouze označeny na faktuře či jiném daňovém dokladu, přičemž se však ve skutečnosti nejedná o daň skutečně splatnou a náležející k danému poskytnutému plnění, pak soud ve shodě se žalovaným dospívá k závěru, že národní předpis poskytoval žalobci více práv, než uvedená směrnice. Žalobce se proto nemůže dovolávat ve svůj prospěch přímého účinku uvedené směrnice.

Rovněž tak námitka, že uplatnění možnosti uplatnit odpočet daně nemůže být závislá na jednání třetí osoby neobstojí. Pokud se týče samotného textu zákona, ten je jednoznačný, a váže možnost uplatnění odpočtu daně na nemožnost provedení opravy. I když se tato námitka nahlíží nikoli toliko prizmatem zákonného textu, ale obecných právních zásad (zvláště pak zásady právní jistoty), je třeba zopakovat to, že daňověprávní vztah vychází ze vztahu soukromoprávního. Žalobce se v podstatě domáhá nápravy pochybení v soukromoprávním vztahu porušením kogentních norem práva veřejného (daňového), tedy neaplikací podmínky stanovené v § 72 odst. 6 ZDPH, což by navíc vedlo k narušení základního kamene celé konstrukce DPH, jímž je neutralita této daně. Soud je proto přesvědčen, že cesta nápravy má jít přesně v opačném gardu: Řešit soukromoprávní pochybení, které mělo dopad do daňové sféry žalobce, prostředky práva soukromého ve vztahu ke svému spolukontrahentovi. Nadto soud poznamenává, že sporné ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH představuje výjimku z pravidla, a jako takové musí být interpretováno restriktivně.

V podrobnostech odkazuje soud na vypořádání odvolacích námitek, shodných se žalobními, v napadeném rozhodnutí, s nímž se ztotožňuje.

Krajský soud z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť procesně úspěšnému žalovanému nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti žádné nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Jako důvod kasační stížnosti může být toliko namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, či nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena.

Krajský soud v Ostravě
dne 20. prosince 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu